



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.723376/2013-08
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-011.603 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de março de 2024
Recorrente JAIR DEL COL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2010

DESPESAS MÉDICAS. PAGAMENTO. NÃO COMPROVAÇÃO.

Todas as despesas médicas estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade solicitar elementos de prova dos respectivos pagamentos. Nessa hipótese, a apresentação tão-somente de recibos ou declarações, sem a prova do efetivo pagamento, é insuficiente para comprovar o direito à dedução pleiteada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurelio de Oliveira Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Alvares Feital - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Francisco Nogueira Guarita, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Thiago Alvares Feital, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Contra o contribuinte, acima identificado, foi lavrada Notificação de Lançamento – Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, fls. 32/37, relativo ao ano-calendário de 2009, exercício de 2010, para formalização de exigência e cobrança de imposto suplementar no valor total de **R\$ 14.709,03**, incluindo multa de ofício e juros de mora.

A infração apurada pela Fiscalização, relatada na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 34/35, decorreu de Dedução Indevida de Despesas Médicas:

*Apresentou resposta ao termo de intimação no e-dossiê 10010.007458/0213-75.
- Rafael Cortez de Carvalho; Osvaldo de Carvalho: glosa de despesa médica por falta de comprovação do efetivo pagamento. A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual está sujeita à comprovação dos gastos efetuados, podendo ser exigida a demonstração do efetivo pagamento, não suprida pela apresentação de recibos, ainda que acompanhados de declarações firmadas entre particulares.
Tendo em vista os documentos apresentados em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 2010/669406504732701, o contribuinte foi regularmente intimado a comprovar o efetivo desembolso das despesas médicas no montante de R\$ 30.000,00 conforme o Termo de Intimação Fiscal nº 59/2013 (ex: cópia de cheque compensado, transferência bancária, doc, cartão de crédito). Em resposta encaminhada em 19/04/2013, o contribuinte anexou declaração emitida pelos prestadores de serviço em conjunto com os recibos anteriormente apresentados, no entanto, no que tange ao pagamento, não apresentou provas de seu ônus financeiro para comprovar o efetivo desembolso.

Os dispositivos legais infringidos e a penalidade aplicável encontram-se detalhados às fls. 34/37.

Inconformado com a exigência, a qual tomou ciência em 10/05/2013, AR às fls. 38, o contribuinte, através de seus procuradores (instrumento às fls. 12), apresentou impugnação em 11/06/2013, fls. 02/11, alegando, em síntese:

“JAIR DEL COL, brasileiro, casado, aposentado, residente na cidade de Valinhos/SP, na Rua Paiquerê 766, casa 30, centro, CEP 13271-600, portador da Carteira de Identidade nº 8.732.850-9, inscrito no CPF/MF sob nº 907.735.198-15, inconformado com o lançamento em questão, por seu advogado, procuração em anexo, vem, mui respeitosamente, apresentar sua IMPUGNAÇÃO, alegando o seguinte:

DOS FATOS

O impugnante foi glosado na sua declaração de renda de 2010/2009 porque não comprovou as despesas médicas declaradas por outro meio que não o recibo e não apresentou provas de seu ônus financeiro para comprovar o efetivo desembolso.

O impugnante foi vítima de uma profunda depressão e surto psicótico, que o obrigou a permanecer internado por um ano, na Clínica Novo Rumo, situada na Rua Maria Ward, 1720, Chácara Vista Alegre, Itapeverica da Serra/SP, pois o seu estado mental colocava em risco a sua própria vida e das pessoas em seu redor,

Esse quadro teve início em 2006 e se agravou em 2010, sendo certo que agora o impugnante está de alta hospitalar, passando razoavelmente bem, mas controlado por remédios administrados diariamente.

Por tal razão, em sua declaração objeto desta autuação, cometeu um engano de natureza formal, sem que tal engano resultasse em diminuição do imposto a pagar ou de erro no abatimento de despesas médicas.

O impugnante na sua totalidade apontou como despesas médicas a importância de R\$ 30.000,00 (trinta mil reais) e apresentou comprovante de recibos no mesmo valor

Qual foi o erro? O erro foi que na declaração, o impugnante atribuiu ao Dr. Osvaldo Oliveira o valor de R\$ 25.000,00 (vinte e cinco mil reais) quando na verdade foi de R\$ 10.000,00 (dez mil reais), E ao Dr. Rafael Cortes de Carvalho foi atribuído o valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) quando em verdade foi de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) tudo conforme os recibos emitidos pelos referidos doutores, e declaração, onde consta que os pagamentos foram feitos em moeda corrente. (Docs 1 e 2).

Esse erro não se traduz em penalidade ao contribuinte, posto que não afeta a base de cálculo do imposto a ser pago, devendo-se ainda levar-se em conta a boa fé e, principalmente, o estado de saúde do impugnante, conforme acima descrito e comprovado pelos pedidos de internação juntados (Doc. 3)

De se ressaltar, porque importante, que o contribuinte ora autuado sempre foi cumpridor de todas as suas obrigações públicas e privadas, sendo que jamais sonegou tributo ou cometeu crime contra a ordem tributária, razão pela qual deve ser tratado como cidadão de boa fé.

Diz o fisco federal, "... Rafael Cortez de Carvalho e Osvaldo de Carvalho: glosa de despesa médica por falta de comprovação do efetivo pagamento"

E mais, diz ainda, em seguida, o fisco Federal, que "...no que tange ao pagamento, não apresentou provas de seu ônus financeiro para comprovar o efetivo desembolso".

Ainda segundo consta da Notificação de Lançamento, o impugnante teria que provar o pagamento porque a apresentação de recibo não é suficiente.

Ora, o impugnante neste caso, efetuou os pagamentos em moeda corrente, o que está perfeitamente conforme a legislação brasileira, as liberdades constitucionais assim o asseguram. A ação do fisco equivale à, por ato próprio, abolir o pagamento de despesas médicas em moeda corrente, o que está fora de hipótese, por não haver tal restrição em nenhum documento legal.

Há, indiscutivelmente, muitos profissionais liberais e aposentados, como o impugnante, que preferem não arcar com tarifas bancárias altíssimas, assim como há aqueles que não apreciam os cartões de crédito pelos riscos de deterioração do patrimônio que a compra sem recurso lhes franqueia

Há, ainda, uma categoria de cidadãos que, por razões variadas, pode se encontrar com restrições nos sistemas de crédito, sequer possuindo talões de cheque.

Situações outras poderão ocorrer quando o médico se recusar a receber em cheque; ou, ainda, se o médico não possuir o sistema de recebimento por cartão de crédito - que também poderá vir a falhar por problemas de conexão da linha etc.

Em todos esses casos, o simples bom-senso suplanta o trabalho aqui apresentado neste caso pelo profissional do fisco, que considerou, sem explicar o porquê, o recibo médico como papel em branco, Logo. nenhuma dessas situações foi considerada pela autoridade fiscal.

Há que se observar a necessária imposição do CTN, quanto ao dever de ofício do auditor fiscal.

Art. 142. (...)

Não pode o fisco, a simples bel-prazer, atribuir a determinado sujeito passivo, o dever de pagar resultante de outro fato gerador cuja obrigação tributária resulta, única e exclusivamente, de materialidades não relacionadas ao autuado "obrigação correspondente" diz a Lei. Assim, a declaração de renda dos dentistas emitentes dos recibos deve comprovar que eles são os sujeitos passivos da respectiva obrigação tributária e não o autuado, no que diz respeito à renda recebida.

DO DIREITO

DECRETO 3.000/99

De todo o fundamento jurídico em que se caucionou o senhor fiscal, fica claro, ao menos no entender do impugnante, que o merecedor de análise é o artigo 73 e seus parágrafos do Decreto 3.000, pois foi com base neste texto legal que ocorreu a glosa, qual seja, o fisco rejeitou os recibos apresentados pelo impugnante por mera presunção de que estes não se prestam a comprovar o efetivo pagamento, conforme se pode observar de seu relato no termo da Notificação de Lançamento e a seguir transcrito:

"(...) o contribuinte foi regularmente intimado a comprovar o efetivo desembolso das despesas médicas no montante de R\$ 30.000,00 conforme o termo de intimação fiscal nº 59/2013 (ex: cópia de cheque compensado, transferência bancária, doc, cartão de crédito). Em resposta encaminhada em 19/04/2013, o contribuinte anexou declaração emitida pelos prestadores de serviços em conjunto com os recibos anteriormente

apresentados, no entanto, no que tange ao pagamento, não apresentou provas de seu ônus financeiro para comprovar o efetivo desembolso”.

Voltemos um pouco ao referido artigo 73 do Decreto 3.000 apenas a título ilustrativo:

Art.73. (...)

§ 1º (...)

Ora, se todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora, espera-se, por óbvio, que esta autoridade, em seu juízo, leve em consideração, porque a Lei lhe obriga, o princípio da inocência e da boa fé.

Veja-se, Sr. Julgador que esta atribuição legal não é um cheque em branco nas mãos do fisco. Ele deve fazer valer seu juízo, e não sua vontade. Trata-se de prescrição legal violada pelo auditor fiscal em questão, pois, ao contrário do que por ele afirmado e supratranscrito, houve, sim, comprovação do efetivo desembolso, do ônus financeiro arcado pelo contribuinte, um cidadão simples, gravemente enfermo, que pode optar por gerenciar seus recursos como melhor lhe aprouver.

Causa repulsa a atitude da autoridade pública em desejar institucionalizar a forma pela qual a família do autuado deverá gerenciar seus recursos - por conta bancária, com investimentos, cartões de crédito etc, Esta decisão cabe somente a este último e a seus familiares e uma vez apresentados os recibos dos pagamentos suportados, não cabe discussão alguma, a menos que RFB PROVE a insubordinação à lei, o que não pode ser deduzido diretamente pelo simples fato de o autuado efetuar seus pagamentos a médicos em dinheiro!

Repise-se, o ônus da prova é da RFB, que, no presente caso, nada comprovou. Apenas, por seu juízo, resolveu desconsiderar a boa-fé deste cidadão, infligindo-lhe pesada e injusta multa que deve, de plano, ser afastada.

Vale aqui lembrar a lição de Sacha Calmon Navarro Coelho acerca do significado do Estado de Direito. Segundo o referido autor, in verbis:

[...] o Estado de Direito significa, dentre outros aspectos, previsibilidade das ações do Estado; boa-fé no trato dos cidadãos contribuintes de forma segura [previsível, certa, limitada] e justa [porque certa, previsível, limitada].

Assim, todo ato emanado da autoridade fiscal, principalmente aqueles em que lhe é atribuído pela legislação, o poder de interpretar, como no caso em tela, deve ser por ele claramente justificado, por lógica e coerência e, ainda, inclusive, para efeitos do respeito ao princípio constitucional da ampla defesa, porque ao simplesmente rejeitar e invalidar recibos emitidos por profissionais da área da saúde, onde constam seus respectivos CPF, sem a menor justificativa, implica em cerceamento de defesa para o contribuinte, que não consegue entender a razão da glosa, dificultando-lhe as argumentações defensivas.

Como se vê, a conduta absolutista e injustificável do fisco resulta em afronta ao Estado de Direito - expressamente prescrito pela Constituição Federal da República Federativa do Brasil, logo em seu artigo inicial.

Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos:

I - a soberania;

II - a cidadania;

III - a dignidade da pessoa humana;

IV - os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa;(…)

A falta de justificativa e prova da acusação fiscal ignora por completo a Constituição Federal, diploma que ocupa o cume do ordenamento jurídico e contra a qual, nenhum decreto, nenhuma portaria, nenhuma Instrução Normativa ou qualquer outra norma complementar ou infra constitucional pode se insurgir.

Os déspotas que insistem em ignorar os incisos que há mais de duas décadas registram a opção nacional pelos ideários da dignidade do homem, especialmente quando protegidos pelo múnus público, fazem retroceder a Pátria aos cadinhos mais medíocres do medievalismo jurídico.

Chegam mesmo a propalar - desavisados - que no escopo de suas competências a Constituição é secundária, mas a vige firme determinada Norma Complementar!

Era obrigação do auditor fiscal, então, justificar-se ou pela falsidade dos documentos ou pela prova cabal de que o autuado não suportou Ônus algum, contudo, simplesmente alegar que o contribuinte não comprovou as despesas havidas, quando na verdade juntou os recibos respectivos, é afrontar o estado de direito, a cidadania, a dignidade humana e os valores sociais do trabalho e da LIVRE INICIATIVA, exercendo a soberania de modo despótico, bem ao molde do que a maioria dos povos pretende se esquecer.

A afronta à livre iniciativa está na vontade de que o cidadão decida pagar profissionais de saúde sempre com cheques nominais, restando vedada a forma de pagamento em espécie - sem que a lei o dissesse!

A afronta aos valores sociais do trabalho está na presunção absoluta levada a efeito pelo fisco em desconsiderar recibos de profissionais de saúde, julgando-os incapazes de certificar uma operação financeira, sem qualquer justificativa legal

A autoridade fiscal pode muito, mas não tudo! Resta, portanto, ao nobre Julgador, afastar essa injustiça sobre um cidadão simples e enfermo, permitindo-lhe prosseguir com suas dificuldades mais que naturais nesta já difícil existência.

Vale aqui transcrever oportuno texto da lavra do iminente Rogério Boggian:

O inciso II do artigo 8º da Lei nº 9.250 de 26 de dezembro de 1995, determina que são dedutíveis da Declaração Anual de Ajuste do Imposto de Renda Pessoa Física as despesas efetuadas, "no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias". Ocorre que a Receita Federal, movida pela sanha arrecadatória, ano após ano, vem glosando tais despesas dos contribuintes que amparados pela legislação federal deduzem do seu Imposto de Renda as despesas médicas.

Imputando inidoneidade dos recibos apresentados pelo contribuinte, a Receita Federal do Brasil emite notificações de lançamento determinando que o contribuinte recolha aos cofres públicos o imposto de renda suplementar (determinado pela glosa das despesas médicas), acrescido de multa de ofício e juros de mora, que, no mais das vezes, superam o valor do próprio imposto. É cediço que o lançamento fiscal, espécie de ato administrativo, goza de presunção de legitimidade; essa circunstância, todavia, não dispensa a Fazenda Pública de demonstrar, no correspondente auto de infração, a metodologia seguida para o arbitramento do Imposto, (Da autuação ilegítima da Receita Federal do Brasil na glosa de despesas médicas deduzidas na Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física. Por Rogério Boggian)

A respeito, assim se pronunciou Célio Armando Janczeski (Célio Armando Janczeski, Direito Processual Tributário, Florianópolis, AOB/SC Editora, 2005, p. 73 e 77):

"A aplicação das presunções e indícios no direito tributário deve ser feita com especial cautela, já que se afastando da segurança e certeza jurídica, que respaldam os princípios da legalidade e da tipicidade, enveredam-se no perigoso campo da imprecisão, dubiedade e incerteza." A Receita Federal do Brasil, do alto de sua presunção de legitimidade, lança cobrança aos contribuintes que - frise-se, baseados em legislação federal deduzem do seu Imposto de Renda as despesas médicas - sem apresentar prova conclusiva da afirmação de inidoneidade dos recibos apresentados

Não se pode admitir que a Receita Federal do Brasil afirme que não houve a prestação de serviços que deram origem à emissão dos recibos de pagamento referidos, não podendo basear sua alegação de falsidade em meras presunções ou suposições.

O Poder Judiciário brasileiro tem combatido ferozmente tal prática considerando a autuação da Receita Federal do Brasil como ilegítima, se não vejamos:

"IMPOSTO DE RENDA - AUTUAÇÃO ILEGÍTIMA

Tributário - Imposto de Renda Pessoa Física - Autuação - Glosa de valores - Recibos de despesas odontológicas tidos por inidôneos pelo Fisco - Ausência da prova da não-realização do serviço constante dos recibos - Indício afastado pelos documentos constantes dos Autos -Ilegitimidade da autuação 1 - O Fisco, para glosar as despesas odontológicas deduzidas pelo autor e, conseqüentemente, autuá-lo e constituir o crédito tributário, fundamentou-se tão-somente no fato da existência da emissão de recibos sem a efetiva contraprestação dos serviços pelo mesmo profissional de saúde a outros contribuintes, afirmando serem inidôneos aqueles apresentados pelo recorrido, sem, no entanto, apresentar provas da ausência da realização dos serviços. 2 - Supor que um fato tenha ocorrido ou que sua materialidade tenha sido efetivada não é o mesmo que exibir a prova concreta de sua existência, mediante prova direta. 3 - A aplicação de presunções e indícios no Direito Tributário deve ser feita com especial cautela, tendo em vista que, ao fazê-la, afasta-se da segurança e certeza jurídicas, que respaldam os Princípios da Legalidade e da Tipicidade preponderantes do Direito Tributário. 4 - Não demonstrando a Fazenda Nacional a ausência da prestação dos serviços odontológicos, objeto do recibo utilizado pelo contribuinte para efetuar a dedução em sua declaração de rendimentos, e a existência de cópias de fichas de tratamento que fazem parte do processo administrativo fiscal e das demais informações constantes de documentos juntados aos Autos, há que ser mantida a sentença que julgou procedente o pedido do autor. 5 - Apelação e Remessa Oficial improvidas." (TRF-1ª Região – 8ª T.; ACi nº 1999,34,00. 000163-0-DF; Rel, Juiz Federal convocado Cleberson José Rocha; j. 5/8/20086; V.U.)

CONCLUSÃO

De todo o exposto, claro e evidente fica que a recusa em aceitar os recibos médicos como comprovante de gastos efetivos e exigir, em substituição, que a prova se faça mediante cheque nominado, cartão de crédito ou transferência bancária, é uma medida injusta e ilegal (porque desconsidera a moeda como forma de pagamento), já que sem fundamento jurídico algum.

A este propósito, em síntese, reforçam-se as violações efetuadas pelo auditor autuante ao ignorar a Constituição Federal e princípios fundamentais do Estado de Direito, como a soberania (por ele próprio exercida!), a cidadania (ignorada pela presunção sem prova, portanto absoluta de que paciente e profissionais de saúde atuaram em conluio ou algo do gênero); a dignidade humana (idem); valores sociais do trabalho (o profissional, assim como o paciente, são livres para escolherem a forma de pagamento e não cabe ao fisco, em nenhuma situação, predizer-la); e da livre iniciativa (o impugnante escolhe a profissão que desejar, se comerciante, deve ser tratado com dignidade, assim como todo cidadão brasileiro. O mesmo para os profissionais de saúde cuja declaração só pode ser desconsiderada como verdadeira se houver prova, o que não fez o fiscal)

DO PEDIDO

Requer-se, portanto, a anulação da combatida notificação de lançamento de ofício, já que, comprovadamente, baseada em presunção sem comprovação de materialidade ensejadora de Incidência fiscal."

Tendo em vista o disposto na Portaria RFB nº 453, de 11 de abril de 2013 (DOU 17/04/2013), e no art. 2º da Portaria RFB nº 1.006, de 24 de julho de 2013 (DOU 25/07/2013), e conforme definição da Coordenação-Geral de Contencioso Administrativo e Judicial da RFB, encaminhou-se o presente e-processo para apreciação pela DRJB/Fortaleza (fls. 97).

É o relatório.

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2010

DESPESAS MÉDICAS. PAGAMENTO. NÃO COMPROVAÇÃO.

Todas as despesas médicas estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade solicitar elementos de prova dos respectivos pagamentos. Nessa hipótese, a apresentação tão-somente de recibos ou declarações, sem a prova do efetivo pagamento, é insuficiente para comprovar o direito à dedução pleiteada.

JURISPRUDÊNCIA.

As decisões judiciais e administrativas não constituem normas complementares do Direito Tributário, aplicando-se somente à questão em análise e vinculando as partes envolvidas no litígio.

DOCTRINA.

Mesmo a mais respeitável doutrina, dos mais consagrados tributaristas, não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância em 17/06/2016, o sujeito passivo interpôs, em 15/07/2016, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas e o seu efetivo pagamento. Aduz, ainda, que a recusa em aceitar os recibos médicos como comprovantes de gastos efetivos e exigir, em substituição, que a prova se faça mediante cheque nominado, cartão de crédito ou transferência bancária, é uma medida injusta e ilegal, já que sem fundamento jurídico algum.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Thiago Alvares Feital - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço

O litígio recai sobre a dedução de despesas médicas, no valor de R\$ 30.000,00, em virtude de ausência de comprovação do pagamento.

Tendo em vista que a autuação determinou a comprovação do efetivo pagamento das despesas, ainda que os recibos às fls. 15-27 pareçam regulares nos termos da legislação, entendo que o recorrente não se desincumbiu do ônus de provar que suportou realmente as

despesas deduzidas, já que a legislação limita a dedução aos pagamentos “especificados e comprovados”.

Veja-se que as declarações às fls. 28-29, na qual os profissionais declaram o recebimento dos valores “em dinheiro”, apesar de terem tido as firmas reconhecidas, não se prestam a esse fim, de modo que o recorrente deveria ter apresentado cópias de extratos, cheques, depósitos bancários, em suma, os documentos ordinariamente empregados para demonstrar a assunção de despesas.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Alvares Feital